

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ВІТЧИЗНЯНОГО ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Рета М.В., асистент кафедри ЕА і О

Національний технічний університет „Харківський політехнічний
інститут”

В статті розкрито основні поняття пов'язані з обліком необоротних активів в сучасній практиці вітчизняного бухгалтерського обліку. Розкрито зв'язок національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку з питань обліку необоротних активів, визначено основні відмінності, які впливають на показники фінансової звітності підприємства.

In the article basic concepts are exposed related to the account of irreversible assets in modern practice of domestic record-keeping. Connection of national and international standards of record-keeping is exposed on questions of account of irreversible assets and certainly basic differences which influence on the indexes of the financial reporting of enterprise.

Ключові слова: активи, ресурси, фінансова звітність, нематеріальні активи, , фінансові інвестиції, дебіторська заборгованість, облік.

Постановка проблеми. Зміни економічних відносин в українському суспільстві призводять до трансформації функцій управління, серед яких ключова роль належить бухгалтерському обліку. Можливості виходу вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу безпосередньо залежать від прозорості та достовірності бухгалтерської звітності, бо саме на основі звітності інвестор приймає рішення про доцільність здійснення інвестиції, а також здійснює контроль за ефективністю використання своїх вкладень. Сучасний аналіз господарчої та фінансової діяльності підприємств ґрунтується на даних фінансової звітності, у зв'язку з чим вона повинна містити усю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарчих операцій та подій, що здатні вплинути на інвестиційні рішення, та даватиме змогу визначити ефективність діяльності підприємства за певним набором універсальних показників. Таким чином, кожен об'єкт обліку, який підлягає відображенню у фінансовій звітності повинен бути уважно проаналізований. І, у першу чергу, це стосується питань реформування обліку необоротних активів, як одного з ключових об'єктів, що забезпечує діяльність підприємства та підлягає відображенню у фінансовій звітності.

Таким чином, метою статті є визначення відмінностей між українськими та міжнародними підходами до бухгалтерського обліку необоротних активів, встановлення чинників, що зумовлюють наявність цих відмінностей та визначення складностей при оцінці корисності використання необоротних активів.

Аналіз останніх досліджень. Проблемами обліку необоротних активів та окремих їх складових займалися такі вчені - економісти, як С.Ф. Голов, І.Й. Яремко, М.Ю. Манухіна, П.М. Гарасим, Я.Д. Крупка [1,2,3] ін. Результати існуючих досліджень в сфері обліку та оцінки використання необоротних активів [1-3] дозволили встановити, що існуючі підходи до обліку та оцінки необоротних активів тільки частково враховують вимоги міжнародного стандартів фінансового обліку та звітності, що призводить до безсистемності у методології обліку і становить певну проблему.

Викладення основного матеріалу. Згідно з П(С)БО №2 „Баланс” [3] активи підприємства визначаються, як „ресурси, що контролюються підприємством в результаті попередніх подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигід в майбутньому”. Необоротні активи визначаються як „ усі активи, що не є оборотними”. Для того, щоб система розкриття інформації була зрозумілою для іноземних інвесторів вона має відповідати міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. На сьогоднішній день міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток національних систем бухгалтерського обліку та звітності. Ці причини вплинули на вибір міжнародних стандартів фінансової звітності як орієнтиру для реформування системи вітчизняної системи обліку та звітності.

Надалі було проаналізовано нормативно – правову базу, що регулює порядок відображення необоротних активів в обліку та фінансовій звітності підприємства (табл.1.).

Таблиця 1 – Основні стандарти, що регулюють облік необоротних активів [4-10]

П(С)БО	МСБО
<p>П(С)БО № 7 „Основні засоби” (ОЗ):</p> <ul style="list-style-type: none"> - дає визначення основних засобів підприємства - визначає принципи прийняття до обліку основних засобів за первісною (історичною) вартістю; - визначає принцип відображення в балансі основних засобів (окремо відображається первісна вартість, сума зносу, залишкова вартість); - визначає методи амортизації 	<p>МСБО № 16 „Основні засоби”:</p> <ul style="list-style-type: none"> - дає визначення основних засобів підприємства - визначає принципи прийняття до обліку основних засобів за первісною (історичною) вартістю; - визначає принцип відображення в балансі основних засобів (окремо відображається первісна вартість, сума зносу, залишкова вартість); - визначає методи амортизації
<p>П(С)БО № 8 „Нематеріальні активи” (НМА):</p> <ul style="list-style-type: none"> - дає визначення нематеріальних активів; - визначає принцип прийняття до обліку НМА (за первісною вартістю); - - проводить окремий розподіл 	<p>МСБО № 38 „Нематеріальні активи”:</p> <ul style="list-style-type: none"> - дає визначення нематеріальних активів; - визначає принцип прийняття до обліку НМА (за первісною вартістю);

операцій з дослідження та розробок та пропонує різні підходи до їх обліку	
П(С)БО № 12 „Фінансові інвестиції” (ФІ): - дає визначення ФІ; - визначає принцип прийняття до обліку ФІ (за первісною вартістю); - визначає методи амортизації	МСБО № 25 „Фінансові інвестиції” дію його було відмінено у 2004 р.
П(С)БО № 10 „Дебіторська заборгованість”: - дає визначення довгострокової дебіторської заборгованості та регулює порядок її списання з балансу	Відсутній стандарт, що повністю відповідає П(С)БО
П(С)БО № 17 „Податок на прибуток”: - дає визначення та регулює порядок розрахунку та відображення у звітності відстрочених податкових активів підприємства	МСБО №12 „Податки на прибутки”: - дає визначення та регулює порядок розрахунку і відображення у звітності відстрочених податкових активів підприємства

Отже, між національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку є певна схожість: в основі національних стандартів лежать міжнародні принципи, які проголошують облік за справедливою вартістю, пріоритетність економічного змісту над правовою формою та прозорість. Але на практиці в обліку вітчизняних підприємства відображається тільки залишкова вартість необоротних активів, а їх регулярну переоцінку проводить незначна кількість підприємств. Згідно з національними та міжнародними стандартами підприємствам запропоновано відносна свобода у виборі методів амортизації, проте при практичному нарахуванні амортизації основних засобів використовуються вимоги податкового законодавства.

Стосовно обліку нематеріальних активів в Україні склалася ситуація, коли існуючих положень та методик недостатньо для оцінки та відображення в обліку нематеріальних активів, тому більша частина результатів дослідницьких робіт не реєструється та не патентується. В наслідок чого відбувається недооцінка вартості майна підприємств та втрата інноваторами і винахідниками прав на свої винаходи.

Існує також відмінність у складі фінансової звітності необоротних активів у національній та закордонній практиці (табл.2).

Таблиця 2 - Складові необоротних активів відповідно до П(С)БО та МСБО, які відображаються у фінансовій звітності [4-10]

П(С)БО	МСБО
Нематеріальні активи (остаточна вартість) - первісна вартість - знос	Основні засоби за первісною вартістю
Незавершене будівництво	Нарахована амортизація

Основні засоби(остаточна вартість) - первісна вартість - знос	Чиста вартість основних засобів
Довгострокові фінансові інвестиції	Нематеріальні активи
Довгострокова дебіторська заборгованість	Інвестиції в асоційовані компанії
Відстрочені податкові активи	Інвестиції, що утримуються для продажу
Інші необоротні активи	Довгострокова дебіторська заборгованість
	Відстрочені податкові активи
	Інші фінансові активи

З викладеної таблиці є очевидною наявність різниці між складом необоротних активів згідно з національними та міжнародними стандартами. Незважаючи на реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку на сьогоднішній день, облікова система не повністю задовольняє потреби користувачів в інформації щодо вартості підприємства та окремих елементів його майна, а тому ускладнює визначення ефективності їх використання інвесторами. У практичній діяльності така відмінність унеможливорює співставлення та порівняння загальної суми необоротних активів вітчизняних та закордонних підприємств, а також не дає можливості інвесторам застосувати універсальні показники для визначення ефективності використання необоротних активів.

Отже, різниця між обліковими підходами створює ускладнення для оцінки майнового стану підприємств іноземними інвесторами, тому потребує формування додаткових методичних підходів, які дозволять розширити можливості використання вітчизняної звітності потенційними інвесторами.

Висновки Для вирішення означених проблем на нашу думку необхідно:

- сформувати ефективну законодавчу базу, яка буде чітко регулювати визначену економічну категорію;
- створити спеціальну систему з оцінки та аналізу інтелектуальної власності на підприємствах, яка дасть можливість достовірно оцінювати та відображати у фінансовій звітності нематеріальні активи підприємства;
- удосконалити методику визначення корисності необоротних активів підприємства, шляхом наближення її показників до потреб міжнародних стандартів.

Означені проблеми та запропоновані положення по удосконаленню обліку необоротних активів визначають наступні напрямки дослідження.

Список використаної літератури: 1. Логвин П.И. Проблемы учета нематериальных активов на предприятиях Украины // Труды V-ої

міжнародної науково – практичної конференції 23-24 листопада 2006р.- Харків НТУ „ХПІ”, 2006 – с.4-5. **2.** Савчук І. Проблемні питання у визначенні поняття „основні засоби”// Збірник тез доповідей П’ятої ювілейної міжнародної науково – практичної конференції молодих вчених (Тернопіль, 21- 23 лютого 2008 р.). Ч2 - Тернопіль: Економічна думка, 2008. – с.482 – 485. **3.** Положение (стандарт) бухгалтерского учета 2 «Баланс», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 31.03.99 г. № 87 // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. - № 4. – 50 с; **4.** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”: затв. наказом Мінфіну України від 27.04.2000 р. № 92 // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. - № 6 – С.28-32; **5.** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 8 „Нематеріальні активи” затв. наказом Мінфіну України від 27.04.2000 р. № 242 // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. - № 6 – С.26-30; **6.** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 12 „Фінансові інвестиції” затв. наказом Мінфіну України від 27.04.2000 р. № 91 // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. - № 6 – С.26-30; **7.** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість”: затв. наказом Мінфіну України від 08.10.99 р. № 237 // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. –№ 11. - С.12-13.; **8.** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 „Податок на прибуток” затв. наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318 // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. - № 5 – С.16-20; **10** Международные стандарты финансовой отчетности // http://onoufrieв.narod.ru/msfo/ias_index.htm